

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Einzelrichter über die Beschwerde des A, vertreten durch die Fidas Liezen Steuerberatung GmbH, Gesäusestraße 21-23, 8940 Liezen, vom 13.05.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 18.04.2016 betreffend Abweisung eines Antrags auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach mündlicher Verhandlung am 27.10.2016 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer war Geschäftsführer der ein Bordell betreibenden [X-GmbH] (in der Folge: GmbH). Nach Durchführung eines Konkursverfahrens wurde die GmbH gemäß § 40 FBG am 08.09.2015 gelöscht.

Nach Abschluss des Konkursverfahrens fertigte die belangte Behörde eine an den Beschwerdeführer gerichtete und mit 07.10.2015 datierte Erledigung aus, um diesen gemäß § 9 BAO zur Haftung für Umsatzsteuer der Zeiträume 2005 bis 10/2013 heranzuziehen (Haftungsbescheid). Die belangte Behörde verfügte die Zustellung mit Rückschein an den Beschwerdeführer als Empfänger. Diese Erledigung wurde am 08.10.2015 bei der Post hinterlegt und am 28.10.2015 mit dem Vermerk "Nicht behoben" an die belangte Behörde zurückgeschickt. Dieser Erledigung ging kein Vorhalteverfahren voraus.

Mit Erledigung vom 16.11.2015 erging an den Beschwerdeführer ein Mahnschreiben.

Mit Eingabe vom 20.11.2015 gab der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter bekannt, dass er den Haftungsbescheid nicht bekommen habe und auch keine Zustellung an seinen steuerlichen Vertreter erfolgt sei, obwohl eine aufrechte Zustellvollmacht bestehe.

Mit an den steuerlichen Vertreter gerichteter Erledigung vom 26.11.2015 teilte die belangte Behörde dem Beschwerdeführer mit, dass der "erste Zustellversuch" des Haftungsbescheides durch die Post am 08.10.2015 mit Verständigung über die

Hinterlegung beim Postamt, den Beginn (09.10.2015) und das Ende der Abholfrist erfolgt sei.

Mit Eingabe vom 14.12.2015 beantragte der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter für die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, wobei er es jedoch unterließ, die Beschwerde gleichzeitig nachzuholen. Der Eingabe ist folgende Begründung zu entnehmen:

"Begründet wird unser Antrag damit, dass nach § 103 (1) Satz 2 BAO eine Erledigung, die im Einziehungsverfahren bzw. Vollstreckungsverfahren ergeht, trotz bestehender Zustellungsbevollmächtigung neben dem formellen Empfänger auch unmittelbar an den Vollmachtgeber zugestellt werden kann. Somit handelt es sicher hierbei klar um eine Wahlmöglichkeit wovon die Abgabenbehörde Gebrauch gemacht hat. Eine unmittelbare Zustellung an den Vollmachtgeber sollte laut § 103 (1) Satz 2 BAO dann vorgenommen werden, wenn Gründe zur Zweckmäßigkeit vorliegen und zur Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens beitragen. Die Ermessensentscheidung der Abgabenbehörde und die Ausübung der unmittelbaren Zustellung kann im vorliegenden Fall nicht nachvollzogen werden, da auch in vergangenen Fällen die Zustellungen direkt an den Bevollmächtigten als sicher nicht "unzweckmäßig" erschienen ist.

Weiters ist laut Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO, Bundesabgabenordnung, 3. Auflage mit 8. Ergänzungslieferung, § 103 Anm 6 die Zustellung direkt an den Vollmachtgeber nur dann bei Vollstreckungsbescheiden und Sicherstellungsaufträgen zweckmäßig, wenn unmittelbar im Anschluss an die Zustellung Vollstreckungsmaßnahmen (insbesondere Pfändungen beweglicher körperlicher Gegenstände) durchgeführt werden müssen. Eine direkte Zustellung dieses Haftungsbescheides an [Beschwerdeführer] war daher keinesfalls in Bezug auf die Rechtsmittelfrist zweckmäßig und verhältnismäßig.

Im Zuge der Akteneinsicht wurde mitgeteilt, den Bescheid vom 07.10.2015 per 08.10.2015 zuzustellen. Dieser wurde von der zuständigen Sachbearbeiterin der Abgabenbehörde laut Schreiben vom 26.11.2015 am 07.10.2015 eigenhändig (RSa) abgefertigt. Wie in dem genannten Schreiben ausgeführt, ist der "erste Zustellversuch" durch die österreichische Post AG am 08.10.2015 erfolgt. Entgegen den Ausführungen ist auf dem angeführten Rsa keine Angabe über eine etwaige Hinterlegung wie nach § 17 ZuStG vorgesehen vermerkt. Vielmehr wurde nach dem Rsa ersichtlich ein "zweiter Zustellversuch" angekündigt und demnach zu urteilen ins Hausbrieffach eingelegt. Fakt ist, dass in diesem Objekt kein Hausbrieffach existiert, sondern seine Wohnungstür einen Türbriefschlitz hat. Das heißt, Herr [Beschwerdeführer] hätte somit am Boden im Eingangsbereich seiner Wohnung eine etwaige Verständigung nicht übersehen können. Im vorliegenden Fall wurde von unserem Klienten weder, wie von Ihnen angeführt, eine Verständigung über die Hinterlegung noch eine Ankündigung eines "zweiten Zustellversuch" aufgefunden.

Laut aktuelle Verordnung der Bundesregierung über die Formulare für Zustellvorgänge (Zustellformularverordnung — ZustFormV) mit der letzten Änderung vom BGBl. II Nr. 399/2013 ist das in der Anlage angefügte Formular 3/1 zu § 22 des Zustellgesetzes

anzuwenden. Das im vorliegenden Fall angewandte Formular entspricht nicht der aktuellen Rechtslage und hätte in diesem Zusammenhang eine Hinterlegung bzw. Ankündigung laut den in der Anlage angefügten Formularen erfolgen und entsprechend vollständig ausgefüllt werden müssen. Es ist daher von einem Zustellfehler auszugehen und die Zustellung ist somit nicht rechtswirksam.

Der Haftungsbescheid vom 07.10.2015 wurde somit aus den oben angeführten Gründen nicht ordnungsgemäß zugestellt."

Aufgrund eines von der belangten Behörde erlassenen Mängelbehebungsauftrages vom 18.12.2015 brachte der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter mit Eingabe vom 08.01.2016 ergänzend vor:

"Zu den von ihnen angeführten inhaltlichen Mängel[n] möchten wir nun folgende Ergänzungen vornehmen:

a) Bezeichnung des unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses gem. § 309a lit b BAO:

Unser Klient hat aufgrund der nicht erfolgten ordnungsgemäßen Zustellung des Haftungsbescheides vom 07.10.2015 keine Kenntnis bzgl. der Inhalte und der einmonatigen Beschwerdefrist erlangen können. Gem. § 17 (2) Zustellgesetz hätte bei Nichtzustellung eine ordnungsgemäße schriftliche Verständigung durch Einwurf in den Briefkasten oder durch Anbringung an der Eingangstüre erfolgen müssen. Der Postzusteller hätte auf alle Fälle eine Verständigungsweise wählen müssen, die größere Gewähr dafür bietet, dass unser Klient diese auch tatsächlich erhalten würde. Diese ordnungsgemäße Verständigung gem. § 17 (2) Zustellgesetz wurde lt. unserem Klienten ebenso nicht erbracht. Eine nicht ordnungsgemäße Zustellung hätte unser Klient auch unter Bedachtnahme auf die ihm persönlich zumutbare Aufmerksamkeit und Vorsicht nicht erwarten können. Mit den einem Durchschnittsmenschen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten hätte unser Klient dieses Ereignis auch nicht verhindern bzw. vorhersehen können. Somit liegt unserer Rechtsmeinung nach ganz klar ein unvorhergesehenes bzw. unabwendbares Ereignis gem. § 308 (1) BAO vor.

b) Angaben gem. § 309a lit c BAO, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Fristversäumung notwendig sind:

Im Zuge der Akteneinsicht wurde mitgeteilt, den Bescheid vom 07.10.2015 per 08.10.2015 zuzustellen. Dieser wurde von der zuständigen Sachbearbeiterin der Abgabenbehörde laut Schreiben vom 26.11.2015 am 07.10.2015 eigenhändig (RSa) abgefertigt. Wie in dem genannten Schreiben ausgeführt, ist der "erste Zustellversuch" durch die Österreichische Post AG am 08.10.2015 erfolgt. Entgegen den Ausführungen ist auf dem angeführten RSa keine Angabe über eine etwaige Hinterlegung wie nach § 17 ZuStG vorgesehen vermerkt. Vielmehr wurde nach dem RSa ersichtlich ein "zweiter Zustellversuch" angekündigt und demnach zu urteilen ins Hausbrieffach eingelegt. Fakt ist, dass in diesem Objekt kein Hausbrieffach existiert, sondern seine Wohnungstür einen Türbriefschlitz hat. Das heißt, Herr Beschwerdeführer] hätte somit am Boden im Eingangsbereich seiner Wohnung eine

etwaige Verständigung nicht übersehen können. Im vorliegenden Fall wurde von unserem Klienten weder, wie von Ihnen angeführt, eine Verständigung über die Hinterlegung noch eine Ankündigung eines "zweiten Zustellversuch" aufgefunden.

Laut aktueller Verordnung der Bundesregierung über die Formulare für Zustellvorgänge (Zustellformularverordnung - ZustFormV) mit der letzten Änderung vom BGBl. II Nr. 399/2013 ist das in der Anlage angefügte Formular 3/1 zu § 22 des Zustellgesetzes anzuwenden. Das im vorliegenden Fall angewandte Formular entspricht nicht der aktuellen Rechtslage und hätte in diesem Zusammenhang eine Hinterlegung bzw. Ankündigung laut den in der Anlage angefügten Formularen erfolgen und entsprechend vollständig ausgefüllt werden müssen. Es ist daher von einem Zustellfehler auszugehen und die Zustellung ist somit nicht rechtswirksam.

c) Angaben gem. § 309 lit d BAO, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrags notwendig sind:

Laut § 308 (3) BAO ist ein Wiedereinsetzungsantrag rechtzeitig eingebracht, wenn binnen einer Frist von drei Monaten nach Aufhören des Hindernisses bei der Behörde, bei der die Frist wahrzunehmen war, der entsprechende Antrag eingebracht wird. Unserer Rechtsmeinung nach erfolgte keine ordnungsgemäße Zustellung am 08.10.2015. Es wurde keine Verständigung über die Hinterlegung - wie von der zuständigen Sachbearbeiterin der Abgabenbehörde behauptet - durchgeführt. Die ordnungsgemäße Zustellung des Haftungsbescheides erfolgte erst am 30.11.2015, mit der Zustellung des Haftungsbescheides und sämtlicher Beilagen an unsere Kanzlei, nachdem wir am 20.11.2015 einen Antrag auf Akteneinsicht gem. § 90 BAO gestellt haben. Erst am 30.11.2015 wurde der Status der Nichtzustellung des Haftungsbescheides vom 07.10.2015 beseitigt, erst seit diesem Datum hat das entsprechende Hindernis ("Nichtkenntnis des Bescheides aufgrund fehlerhafter Zustellung") aufgehört. Unser Antrag zur Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gem. § 308 BAO wurde zum 14.12. 2015 und somit gem. § 308 (3) rechtzeitig eingebracht.

d) Ergänzende Bemerkungen:

Die geltende Rechtslage sieht zwar vor, dass nach § 103 (1) Satz 2 BAO eine Erledigung, die im Einziehungsverfahren bzw. Vollstreckungsverfahren ergeht, trotz bestehender Zustellungsbevollmächtigung neben dem formellen Empfänger auch unmittelbar an den Vollmachtgeber zugestellt werden kann. Somit handelt es sich hierbei klar um eine Wahlmöglichkeit, wovon die Abgabenbehörde Gebrauch gemacht hat. Eine unmittelbare Zustellung an den Vollmachtgeber sollte laut § 103 (1) Satz 2 BAO dann vorgenommen werden, wenn Gründe zur Zweckmäßigkeit vorliegen und zur Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens beitragen. Die Ermessensentscheidung der Abgabenbehörde und die Ausübung der unmittelbaren Zustellung kann im vorliegenden Fall nicht nachvollzogen werden, da auch in vergangenen Fällen die Zustellungen direkt an den Bevollmächtigten als sicher nicht "unzweckmäßig" erschienen ist.

Weiters ist laut Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO, Bundesabgabenordnung, 3. Auflage mit 8. Ergänzungslieferung, § 103 Anm 6 die Zustellung direkt an den Vollmachtgeber nur dann bei Vollstreckungsbescheiden und Sicherstellungsaufträgen zweckmäßig, wenn unmittelbar im Anschluss an die Zustellung Vollstreckungsmaßnahmen (insbesondere Pfändungen beweglicher körperlicher Gegenstände) durchgeführt werden müssen. Eine direkte Zustellung dieses Haftungsbescheides an Herrn [Beschwerdeführer] war daher keinesfalls in Bezug auf die Rechtsmittelfrist zweckmäßig und verhältnismäßig."

Am 25.01.2016 erfolgte eine niederschriftliche Einvernahme jener Zustellerin, die den Zustellversuch am 08.10.2015 vorgenommen hatte, als Zeugin. Diese gab an, dass sie schon öfter beim Beschwerdeführer Post zugestellt habe und sich daran erinnern könne, an besagtem Tag die Verständigung ("den gelben Zettel") ausgefüllt und in den "Briefschlitz" seiner Wohnungstür (einen Briefkasten gebe es nicht) eingeworfen zu haben.

Mit Eingabe vom 26.01.2016 brachte der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter "nach Kenntnisnahme und Beantragung der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand" die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid nachträglich an.

Mit (hier beschwerdegegenständlichem) Bescheid vom 18.04.2016 wies die belangte Behörde den Antrag des Beschwerdeführers auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ab und führte unter Bejahung der rechtswirksamen Zustellung des Haftungsbescheides zur Begründung der Abweisung des Antrages aus:

"Bei einer Fristversäumnung (hier Rechtsmittelfrist bezüglich des Haftungsbescheides) kann unter gewissen Voraussetzungen gern § 308 BAO eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand in Betracht kommen. Gem § 308 Abs 3 letzter Satz BAO hat der Antragsteller "spätestens gleichzeitig" mit dem Wiedereinsetzungsantrag die versäumte Handlung nachzuholen. Nach den oben geschilderten Sachverhalten hat der Haftende zunächst mit Eingabe vom 14.12.2015 einen Wiedereinsetzungsantrag zur Rechtsmittelfristversäumnis des Haftungsbescheides vom 7.10.2015 gestellt und sodann später mit weiterer Eingabe vom 26.1.2016 Beschwerde gegen die am 30.11.2015 zugestellte Haftungsbescheidkopie erhoben (zu letzterem siehe oben 1/13 sowie den Folgepunkt 8).

Bei dieser Aktenlage kann von der gem § 308 (3) BAO geforderten Grundvoraussetzung einer spätestens gleichzeitig im Wiedereinsetzungsantrag erhobenen Beschwerde gegen den zuvor hinterlegten und zugestellten Haftungsoriginalbescheid keine Rede sein, womit dem Antrag von vornherein der Erfolg versagt und daher mit Bescheid abzuweisen ist (vgl UFS 7.6.2011, RV/1016-L/09)."

Mit Beschwerdevorentscheidung vom selben Tag wies die belangte Behörde die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid zurück.

Mit Eingaben vom 13.05.2016 erhob der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter Beschwerden sowohl gegen den Bescheid betreffend Abweisung des Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (Abweisungsbescheid) als auch gegen den Bescheid betreffend Zurückweisung der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid.

Zum Abweisungsbescheid beantragte der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter die Stattgabe des Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand und brachte dazu vor:

"Begründet wird unsere Beschwerde u.a. damit, dass nach § 103 (1) Satz 2 BAO eine Erledigung, die im Einziehungsverfahren bzw. Vollstreckungsverfahren ergeht, trotz bestehender Zustellungsbevollmächtigung neben dem formellen Empfänger auch unmittelbar an den Vollmachtgeber zugestellt werden kann. Somit handelt es sich hierbei klar um eine Wahlmöglichkeit wovon die Abgabenbehörde Gebrauch gemacht hat. Eine unmittelbare Zustellung an den Vollmachtgeber sollte laut § 103 (1) Satz 2 BAO dann vorgenommen werden, wenn Gründe zur Zweckmäßigkeit vorliegen und zur Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens beitragen. Die Ermessensentscheidung der Abgabenbehörde und die Ausübung der unmittelbaren Zustellung kann im vorliegenden Fall nicht nachvollzogen werden, da auch in vergangenen Fällen die Zustellungen direkt an den Bevollmächtigten als sicher nicht "unzweckmäßig" erschienen ist.

Weiters ist laut Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO, Bundesabgabenordnung, 3. Auflage mit 8. Ergänzungslieferung, § 103 Anm 6 die Zustellung direkt an den Vollmachtgeber nur dann bei Vollstreckungsbescheiden und Sicherstellungsaufträgen zweckmäßig, wenn unmittelbar im Anschluss an die Zustellung Vollstreckungsmaßnahmen (insbesondere Pfändungen beweglicher körperlicher Gegenstände) durchgeführt werden müssen. Eine direkte Zustellung dieses Haftungsbescheides an Herrn [Beschwerdeführer] war daher keinesfalls in Bezug auf die Rechtsmittelfrist zweckmäßig und verhältnismäßig.

Im Zuge der Akteneinsicht wurde mitgeteilt, den Bescheid vom 07.10.2015 per 08.10.2015 zuzustellen. Dieser wurde von der zuständigen Sachbearbeiterin der Abgabenbehörde laut Schreiben vom 26.11.2015 am 07.10.2015 eigenhändig (RSa) abgefertigt. Wie in dem genannten Schreiben ausgeführt, ist der "erste Zustellversuch" durch die österreichische Post AG am 08.10.2015 erfolgt. Entgegen den Ausführungen ist auf dem angeführten RSa keine Angabe über eine etwaige Hinterlegung wie nach § 17 ZuStG vorgesehen vermerkt. Vielmehr wurde nach dem RSa ersichtlich ein "zweiter Zustellversuch" angekündigt und demnach zu urteilen ins Hausbrieffach eingelegt. Fakt ist, dass in diesem Objekt kein Hausbrieffach existiert, sondern seine Wohnungstür einen Türbriefschlitz hat. Das heißt, Herr [Beschwerdeführer] hätte somit am Boden im Eingangsbereich seiner Wohnung eine etwaige Verständigung nicht übersehen können. Im vorliegenden Fall wurde von unserem Klienten weder, wie von Ihnen angeführt, eine Verständigung über die Hinterlegung noch eine Ankündigung eines "zweiten Zustellversuch" aufgefunden.

In Bezugnahme auf Frauenberger-Pfeiler/Raschauer/Sander/Wessely (Kommentar Österr. Zustellrecht, § 17 Rz 6) muss ein Postzusteller ein behördliches Poststück bzw. die Hinterlegungsanzeige gem. § 17 ZustellG in eine für die Zustellung bestimmte Abgabeeinrichtung (z. B. Briefkasten) einlegen. Wie oben bereits angeführt, existiert bei Herrn [Beschwerdeführer] diese Abgabeeinrichtung nicht. Sodann hat der Postzusteller die Hinterlegungsanzeige an der Abgabestelle zurückzulassen. Hierbei muss der

Postzusteller jedoch jene Möglichkeit der Hinterlegung auswählen, die größere Gewähr dafür bietet, dass der Empfänger die Verständigung auch erhält. Wenn die Postzustellerin am 08.10.2015 die Hinterlegungsanzeige durch den Türbriefschlitz geworfen hätte, hätte unser Klient diese auch vorgefunden. Es ist jedoch davon auszugehen, dass die zuständige Zustellerin entweder keine Hinterlegungsanzeige hinterlassen hat oder keine Abgabestelle ausgewählt hat, die größere Gewähr dafür bietet, dass sie Herr [Beschwerdeführer] auch erhalten hätte. Weiters besteht eine hohe Wahrscheinlichkeit dafür, dass eine an einem nicht zulässigen Ort hinterlegte Verständigung durch Dritte entfernt oder beschädigt wurde. Unserer Rechtsmeinung nach trifft Herrn [Beschwerdeführer] in diesem Fall kein Verschulden und der Wiedereinsetzungsantrag ist somit zu bewilligen.

Laut aktuelle Verordnung der Bundesregierung über die Formulare für Zustellvorgänge (Zustellformularverordnung - ZustFormV) mit der letzten Änderung vom BGBl. II Nr. 399/2013 ist das in der Anlage angefügte Formular 3/1 zu § 22 des Zustellgesetzes anzuwenden. Das im vorliegenden Fall angewandte Formular entspricht nicht der aktuellen Rechtslage und hätte in diesem Zusammenhang eine Hinterlegung bzw. Ankündigung laut den in der Anlage angefügten Formularen erfolgen und entsprechend vollständig ausgefüllt werden müssen. Es ist daher von einem Zustellfehler auszugehen und die Zustellung ist somit nicht rechtswirksam.

Der Haftungsbescheid vom 07.10.2015 wurde somit aus den oben angeführten Gründen nicht ordnungsgemäß zugestellt. Wir können der Rechtsmeinung von Herrn [Mag. G] nicht zustimmen, dass die Zustellung am 08.10.2015 ordnungsgemäß erfolgte. Im Abweisungsbescheid wird von Herrn [Mag. G] behauptet, dass durch das Ausfüllen und die Hinterlegung des Formular 1 zu § 17 Abs 2 ZustellG von der zuständigen Postzustellerin [CS] die Zustellung ordnungsgemäß erfolgte. Diese Rechtsmeinung teilen wir auf keinen Fall und begründen dies damit:

- Es wurde auf dem Rückschein angekreuzt, dass die Ankündigung eines 2. Zustellversuches in das Hausbrieffach gelegt wurde.*
- Für die Rechtsmeinung von Herrn [Mag. G], dass mit der "Ankündigung eines 2. Zustellversuch in das Hausbrieffach" eigentlich die in den Türbriefschlitz eingeworfene Hinterlegungsverständigung (Formular 1 zu § 17 Abs 2 ZustellG) gemeint war, gibt es keine abgabenrechtliche nachvollziehbare Bestimmung.*
- Unser Klient hätte eine Verständigung somit am Boden seines Eingangsbereiches nicht übersehen können. Fakt ist jedoch, dass weder eine Hinterlegung[s]mitteilung noch eine Ankündigung eines zweiten Zustellversuches in den Türbriefschlitz eingeworfen wurden.*
- Der am Rückschein angekreuzte und offenbar angekündigte 2. Zustellversuch wurde lt. den Aussagen unseres Klienten nicht durchgeführt.*
- Es werden von Herrn [Mag. G] keine substantziellen Beweismitteln hervorgebracht, dass die zuständige Zustellerin [CS] im Falle einer Hinterlegung dieses konkreten Haftungsbescheides auch das korrekte Formular 1 zu § 17 Abs. 2 ZustellG tatsächlich*

verwendet hat. In der Niederschrift der Zeugenaussage von [Frau S] ist nur zu lesen, dass sie irgendeinen "gelben Zettel" ausgefüllt hat. Jedoch geht aus der Niederschrift nicht eindeutig hervor, dass das richtige Formular im Falle der Hinterlegung verwendet wurde.

- Es liegt kein schriftlicher Beweis vor, dass die Mitteilung über die Hinterlegung am 08.10.2015 ordnungsgemäß erfolgte.

Unsere Rechtsmeinung zu diesem Fall ist ganz klar, dass hier keine rechtmäßige Hinterlegung gem. § 17 ZustellG vorliegt und die Zustellung somit nicht zum 08.10.2015 erfolgte. Die Postzustellerin hätte auf alle Fälle eine Verständigungsweise wählen müssen, die größere Gewähr dafür bietet, dass unser Klient diese auch tatsächlich erhalten würde. Eine nicht ordnungsgemäße Zustellung hätte unser Klient auch unter Bedachtnahme auf die ihm persönlich zumutbare Aufmerksamkeit und Vorsicht nicht erwarten können. Mit den einem Durchschnittsmenschen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten hätte unser Klient dieses Ereignis auch nicht vorhersehen und schon gar nicht verhindern können. Somit liegt ein für die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gem. § 308 (1) BAO notwendiges unvorhergesehenes bzw. unabwendbares Ereignis vor.

Alleine die Verwendung eines nicht mehr der Gesetzeslage entsprechenden Rückscheins zeigt schon die Sorglosigkeit der zuständigen Postzustellerin bei Zustellvorgängen von behördlichen Poststücken. Auch wenn sie allgemein in der Niederschrift festhält, dass im Falle eines Nichtantreffens eines Empfängers eines behördlichen Schriftstücks angeblich eine von ihr ausgefüllte Hinterlegungsanzeige in den Hausbriefkasten eingeworfen wird, ist diese Aussage keinesfalls aussagekräftig genug, um die Richtigkeit der Zustellung des Haftungsbescheides an Herrn [Beschwerdeführer] am 08.10.2015 nicht trotzdem anzuzweifeln. Unser Klient, Herr [Beschwerdeführer], ging auch in der Vergangenheit nie sorglos mit behördlichen Schriftstücken um und er bestätigte uns, dass er am betreffenden Tag keine Hinterlegungsanzeige bei sich zu Hause vorfand.

Es liegt somit gem. § 7 ZustellG ein Zustellmangel vor, der von der entsprechenden Behörde geheilt werden musste. Unser Klient, Herr [Beschwerdeführer], hat erst nach Zusendung einer Mahnung (ausgestellt vom Finanzamt Liezen am 16.11.2015) erstmals Kenntnis über die Inanspruchnahme der Geschäftsführerhaftung für die Abgabenschuldigkeiten der insolventen [GmbH] erlangen können. Der vorhin erwähnte Zustellmangel wurde durch die Abgabenbehörde erst dadurch geheilt, dass aufgrund unserer Intervention (Antrag auf Akteneinsicht gem. § 90 BAO vom 20.11.2015) eine Zusendung der Kopie des Haftungsbescheides an unsere Kanzlei am 30.11.2015 erfolgte. Somit wurde der Status der Nichtzustellung entsprechend beseitigt. Es wurden im Wiedereinsetzungsantrag auch nähere Angaben zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrags gem. § 309 lit d BAO gemacht. Der Antrag zur Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gem. § 308 BAO wurde zum 14.12.2015 eingebracht und somit innerhalb von 3 Monaten nach Aufhören des Hindernisses (Ende der 3-monatigen Frist für die Einbringung einer Wiedereinsetzung in den vorigen Stand somit lt. unserer Rechtsmeinung erst am 29.02.2016). Entgegen der Rechtsmeinung des zuständigen Mitarbeiters, Herrn [Mag. G],

wurde die betreffende Beschwerde gegen den Haftungsbescheid auch innerhalb der 3-monatigen Frist rechtzeitig eingebracht."

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 30.05.2016 wies die belangte Behörde die Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid als unbegründet ab. Als Begründung ist der Beschwerdeverentscheidung zu entnehmen:

"1. Im Kern geht es gegenständlich um die (erste) Frage, ob und bejahendenfalls wann eine rechtswirksame Zustellung des Haftungsbescheides vom 7.10.2015 erfolgt ist, sowie im Bejahungsfall um die weitere (zweite) Frage, ob ein tauglicher Wiedereinsetzungsantrag bezogen auf die versäumte Beschwerdefrist gestellt wurde.

2. Zu diesen beiden Themen hat die Behörde in der Begründung ihres bisherigen Abweisungsbescheides vom 18.4.2016 den von ihr vertretenen Standpunkt vorgetragen.

3. Auch der Antragswerber hat seinerseits in seinem Wiedereinsetzungsantrag vom 14.12.2015 sowie (teils wiederholend und teils ergänzend) in seiner jetzigen Beschwerde vom 13.5.2015 (gemeint wohl 2016) den von ihm vertretenen gegenteiligen Standpunkt vorgetragen.

4. Diese gegenteiligen Rechtsauffassungen bleiben - auch unter Einbeziehung der jetzigen Beschwerdeausführungen - unverändert aufrecht:

a) Das Finanzamt bejaht zur ersten Frage die rechtmäßige Zustellung des Haftungsbescheides vom 7.10.2015, verstanden als rechtlich am 9.10.2015 bewirkte Zustellung des Originalhaftungsbescheides durch Hinterlegung (§ 17 Abs 3 ZustellG). Dem gegenüber verneint der Antragswerber dies, und vermeint eine bewirkte Zustellung erst am 30.11.2015, verstanden als eine an diesem Tag eingetretene Zustellmangelheilung durch Einlangen einer bloßen Haftungsbescheidkopie im Steuerbüro.

Bezüglich der einzelnen detaillierten gegenteiligen Argumentationen wie insbesondere

- Direktzustellung gem § 103 (1) Satz 2 BAO (Einschreiter verneint Zulässigkeit, Behörde bejaht dies für Haftungsbescheide),

- verwendete Zustellformulare (Einschreiter wertet verwendete Formularversion als Zustellmangel; Behörde nicht),

- Beweiskraft des Zustellorgans als Zeugin (Einschreiter bezweifelt deren Glaubwürdigkeit, Behörde bejaht in freier Beweiswürdigung ordnungsgemäße Hinterlegungsverständigung) wird auf den bisherigen Schriftverkehr verwiesen.

b) Weiters geht das Finanzamt zur zweiten Frage von einem untauglich angestrebten Wiedereinsetzungsverfahren aus, da zum Wiedereinsetzungsantrag keine gem § 308 Abs 3 letzter Satz BAO "spätestens gleichzeitig" mit diesem gesetzte Nachholhandlung erfolgt ist.

Dem gegenüber vermeint der Einschreiter das Vorliegen einer fehlerfrei erfolgten Wiedereinsetzungserbung, da die erst nach dem Wiedereinsetzungsantrag eingebrachte Beschwerde zumindest "auch innerhalb der 3-monatigen Frist" nachgereicht wurde.

5. Zusammengefasst kommt die Behörde zu keinem anderen Ergebnis als bisher, weshalb die Beschwerde abzuweisen ist."

Mit Eingabe vom 24.06.2016 beantragte der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter unter wortgleicher Wiederholung seiner Beschwerdebegründung die Entscheidung über die Beschwerde durch das Verwaltungsgericht.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht im Juli 2016 zur Entscheidung vor. Der Stellungnahme der belangten Behörde im Vorlagebericht ist zur strittigen Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu entnehmen:

"In der hier gegenständlichen Beschwerde vom 13.5.2015 ("Hauptbeschwerde") geht es um die einzige Frage, ob der vom FA an den Beschwerdeführer hinausgegebene Haftungsbescheid (§§ 9, 224 BAO) vom 7.10.2015 durch Hinterlegung (§ 17 ZustellG) rechtswirksam zugestellt gilt oder nicht.

Bei "Ja" (so die Rechtsmeinung des FA) ist der Haftungsbescheid rechtswirksam existent, womit die Beschwerdefrist in Gang gesetzt wurde und folglich auch ein Wiedereinsetzungsantrag grundsätzlich möglich war. Da jedoch gegenständlich die versäumte Handlung (hier Beschwerdenachreichung) nicht spätestens zugleich mit dem Wiedereinsetzungsantrag (vom 14.12.2015) erfolgt ist, sondern erst viel später (Beschwerde vom 26.1.2016), war der WE-Antrag abzuweisen (Abweisungsbescheid vom 18.4.2016).

Bei "Nein" wäre kein Haftungsbescheid rechtlich existent und somit mangels Ingangsetzung einer Beschwerdefrist ein diesbezüglicher WE-Antrag ohnehin unzulässig."

Der Beschwerdeführer hat die mündliche Verhandlung beantragt. Den Antrag auf Entscheidung durch den Senat hat der Beschwerdeführer zurückgenommen.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Bescheidbeschwerde erwogen:

§ 308 BAO lautet:

"(1) Gegen die Versäumung einer Frist (§§ 108 bis 110) oder einer mündlichen Verhandlung ist auf Antrag der Partei, die durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erleidet, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn die Partei glaubhaft macht, daß sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten oder zur Verhandlung zu erscheinen. Daß der Partei ein Verschulden an der Versäumung zur Last liegt, hindert die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handelt.

(2) (aufgehoben)

(3) Der Antrag auf Wiedereinsetzung muss binnen einer Frist von drei Monaten nach Aufhören des Hindernisses bei der Behörde (Abgabenbehörde oder Verwaltungsgericht), bei der die Frist wahrzunehmen war bzw. bei der die Verhandlung stattfinden sollte, eingebracht werden. Bei Versäumnis einer Beschwerdefrist (§ 245) oder einer Frist zur

Stellung eines Vorlageantrages (§ 264) gilt § 249 Abs. 1 dritter Satz sinngemäß. Im Fall der Versäumung einer Frist hat der Antragsteller spätestens gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag die versäumte Handlung nachzuholen."

Ob im Beschwerdefall ein Antrag auf Wiedereinsetzung in vorigen Stand gegen die Versäumung der Beschwerdefrist zulässig ist, hängt davon ab, ob die Heranziehung zur Haftung überhaupt bescheidwirksam wurde. Der Beschwerdeführer wendet die Mangelhaftigkeit der Zustellung des Haftungsbescheides ein, wobei er dies damit begründet, dass die Erledigung seinem steuerlichen Vertreter als Zustellungsbevollmächtigtem hätte zugestellt werden müssen (siehe Eingabe vom 20.11.2015).

Mit diesem Einwand zeigt der Beschwerdeführer keinen Zustellmangel auf. Die Bekanntgabe einer (auch die Zustellbevollmächtigung umfassenden) Bevollmächtigung des "steuerlichen Vertreters" gegenüber der belangten Behörde war zum Zeitpunkt der Zustellung des Haftungsbescheides nur für (eigene) Abgaben des Beschwerdeführers, die (unter seiner Steuernummer) gemäß § 213 BAO zusammengefasst verbucht wurden, erfolgt, was jedoch für das Haftungsverfahren ohne Belang war, weil die Bevollmächtigung im jeweiligen Verfahren geltend gemacht werden muss (vgl. BFG 03.09.2015, RV/2101134/2015, unter Hinweis auf Ritz, BAO⁵, § 9 ZustG Tz 19). Im Haftungsverfahren wurde die Bevollmächtigung jedoch vor Bescheiderlassung nicht geltend gemacht.

Der Beschwerdeführer wendet zur Mangelhaftigkeit der Zustellung des Haftungsbescheides weiters ein, dass er die Verständigung von der Hinterlegung am Boden im Eingangsbereich seiner Wohnung (beim "Türbriefschlitz") nicht aufgefunden habe und dass die Zustellung formal mangelhaft sei, weil der Rückschein noch den Hinweis auf einen zweiten Zustellversuch enthalten und das Formular daher nicht der aktuellen Rechtslage entsprochen habe (siehe Eingabe vom 14.12.2015 betreffend Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand).

"§ 17 Zustellgesetz lautet:

(1) Kann das Dokument an der Abgabestelle nicht zugestellt werden und hat der Zusteller Grund zur Annahme, daß sich der Empfänger oder ein Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 regelmäßig an der Abgabestelle aufhält, so ist das Dokument im Falle der Zustellung durch den Zustelldienst bei seiner zuständigen Geschäftsstelle, in allen anderen Fällen aber beim zuständigen Gemeindeamt oder bei der Behörde, wenn sie sich in derselben Gemeinde befindet, zu hinterlegen.

(2) Von der Hinterlegung ist der Empfänger schriftlich zu verständigen. Die Verständigung ist in die für die Abgabestelle bestimmte Abgabeeinrichtung (Briefkasten, Hausbrieffach oder Briefeinwurf) einzulegen, an der Abgabestelle zurückzulassen oder, wenn dies nicht möglich ist, an der Eingangstüre (Wohnungs-, Haus-, Gartentüre) anzubringen. Sie hat den Ort der Hinterlegung zu bezeichnen, den Beginn und die Dauer der Abholfrist anzugeben sowie auf die Wirkung der Hinterlegung hinzuweisen.

(3) ...

(4) Die im Wege der Hinterlegung vorgenommene Zustellung ist auch dann gültig, wenn die im Abs. 2 genannte Verständigung beschädigt oder entfernt wurde."

Die ordnungsgemäße schriftliche Verständigung ist unabdingbare Voraussetzung der Zustellung durch Hinterlegung. Entspricht die Form der Zurücklassung nicht dem Gesetz, bleibt die Hinterlegung ohne Wirkung. Die Verständigung ist grundsätzlich in die für die Abgabestelle bestimmte Abgabeeinrichtung (Briefkasten, Hausbrieffach, Briefeinwurf) einzulegen (VwGH 08.09.2014, 2013/06/0084).

Wird die Verständigung von der Hinterlegung nicht in die (für die Abgabestelle des Adressaten bestimmte) Abgabeeinrichtung eingelegt, dann ist die Zustellung durch Hinterlegung nicht rechtswirksam erfolgt. Diesfalls beginnt die Berufungsfrist (nun Beschwerdefrist) erst mit dem tatsächlichen Zukommen des Bescheides zu laufen (VwGH 17.09.2012, 2011/23/0506).

Soweit der Beschwerdeführer die Vornahme der Verständigung von der Hinterlegung des Haftungsbescheides bestreitet und behauptet, er habe diese am Boden im Eingangsbereich seiner Wohnung (also im Fallbereich des "Türbriefschlitzes" im Inneren der Wohnung) nicht aufgefunden, so geht das Verwaltungsgericht gemäß § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabeverfahrens nach freier Überzeugung davon aus, dass diese Verständigung in die für die Abgabestelle des Beschwerdeführers bestimmte Abgabeeinrichtung (hier: Briefeinwurf) eingelegt wurde. Diese Überzeugung wurde aufgrund der glaubwürdigen Aussage der Zustellerin gewonnen, wonach sie schon öfter beim Beschwerdeführer Post zugestellt habe und sich daran *erinnern* könne, an besagtem Tag die Verständigung ("den gelben Zettel") ausgefüllt und in den "Briefschlitz" der Wohnungstür (einen Briefkasten gebe es nicht) eingeworfen zu haben. Von Seiten des Beschwerdeführers wurden auch in der mündlichen Verhandlung keine Zweifel an der Erinnerung der Zeugin geäußert.

Auch der Einwand des Beschwerdeführers, dass die Zustellung formal mangelhaft gewesen sei, weil der Rückschein noch den Hinweis auf einen zweiten Zustellversuch enthalten und das Formular daher nicht der aktuellen Rechtslage entsprochen habe, erweist sich als nicht berechtigt.

Wenn der Zusteller den Beginn der Abholfrist auf der Verständigung über die Hinterlegung angegeben hat, dann ist für den Beginn der Abholfrist allein diese Festlegung maßgeblich, weil mit dem Rückschein bloß der Beweis darüber erbracht wird, dass die Zustellung dem Gesetz entsprach. Die abweichende Angabe des Beginns der Abholfrist auf dem Rückschein - oder wie im Beschwerdefall die Verwendung eines nicht mehr gebräuchlichen Rückschein-Formulars mit dem Vordruck "Zweiter Zustellversuch am ..." - ist ohne Belang, weil der Beginn der Abholfrist nicht auf dem Rückschein festgesetzt wird (VwGH 17.10.2013, 2013/11/0188).

Die Zustellerin hat im Zuge einer (dem steuerlichen Vertreter in der mündlichen Verhandlung vorgehaltenen) zweiten Zeugeneinvernahme durch die belangten Behörde

am 13.09.2016 niederschriftlich angegeben, es habe bis 2015 ein dem heutigen Formular 1 zu § 17 Abs. 3 Zustellgesetz inhaltlich entsprechendes Formular gegeben, welches sie damals verwendet habe. Es ist daher davon auszugehen, dass die Verständigung von der Hinterlegung durch die Verwendung des nach der Zustellformularverordnung damals dafür vorgesehene Formulars 1 zu § 17 Abs. 2 Zustellgesetz ordnungsgemäß war.

Aus dem Gesagten folgt, dass die Erledigung der belangten Behörde vom 07.10.2015 für die Heranziehung des Beschwerdeführers zur Haftung bescheidwirksam wurde. Der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand wegen Versäumung der Beschwerdefrist wäre jedoch abzuweisen, weil aus dem Vorbringen des Beschwerdeführers - unter Zugrundelegung der Feststellung, dass die Verständigung von der Hinterlegung ordnungsgemäß erfolgt ist - keine Umstände ersichtlich sind, wonach er durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert gewesen wäre, die Beschwerdefrist einzuhalten.

Letztlich aber teilt das Verwaltungsgericht die Rechtsmeinung der belangten Behörde, dass der Beschwerdeführer die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid *spätestens gleichzeitig* mit dem Wiedereinsetzungsantrag hätte nachholen müssen. Bei der in § 308 Abs. 3 BAO getroffenen Anordnung, dass der Antragsteller die versäumte Handlung *spätestens gleichzeitig* mit dem Wiedereinsetzungsantrag nachzuholen hat, handelt es sich - anders als nach § 71 Abs. 3 AVG (Rechtslage nach Inkrafttreten des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 158/1998; vgl. VwGH 17.10.2002, 2002/20/0273) - um eine zwingende Voraussetzung für die Bewilligung der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Die Voraussetzung "*spätestens*" wurde - im Gegensatz zum AVG - durch das Abgabenänderungsgesetz 1996, BGBl. Nr. 797/1996, in die Bestimmung der BAO zur Wiedereinsetzung in den vorigen Stand eingefügt und - nach Inkrafttreten des die diesbezügliche Rechtslage zu § 71 Abs. 3 AVG ändernden Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 158/1998 - durch das Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2012 - FVwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013, als geltendes Recht bestätigt. Es handelt sich somit aufgrund des klaren Gesetzeswortlautes ("*spätestens gleichzeitig*") und die Bestätigung des gesetzgeberischen Willens durch das FVwGG 2012 um keinen Inhaltmangel, der verbesserbar (oder für sich nachholbar) ist. Das Unterbleiben der *spätestens gleichzeitig* mit dem Wiedereinsetzungsantrag nachzuholenden Beschwerde ist als Fehlen eines vom Antragsinhalt zu unterscheidenden Erfordernisses zu werten und zieht die Zurückweisung des Wiedereinsetzungsantrages nach sich.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Da das Schicksal der Beschwerde bereits durch die weiter oben wiedergegebene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sowie die im Wege der

freien Beweiswürdigung getroffene Feststellung entschieden war, war auszusprechen, dass die Revision unzulässig ist.

Graz, am 31. Oktober 2016